

KAMPLER BÉLA

Az önkormányzati adóztatás elméleti és gyakorlati kérdései

Ph.D értekezés tézisei

Témavezető: Dr. Szilovics Csaba egyetemi docens (Pécsi Tudományegyetem)

Szeged, 2006.

I.

A kitűzött kutatási célok és a dolgozat szerkezete

A demokratikus alapokon létrejött új típusú önkormányzati rendszerünk alapelemei a települési önkormányzatok. Az önkormányzatok számára biztosított politikai értelemben vett önállóság csak akkor tud kiteljesedni, ha azok *megfelelő gazdasági alapokkal* is rendelkeznek. A pénzügyi jogi szabályozás az ebből eredő kihívásokra a helyi adóztatás lehetőségének biztosításával válaszolt, mivel az önkormányzatok működésének gazdasági-pénzügyi megalapozása alapvetően az *önálló adóztatási jog* megadásával garantálható.

Az adóztatás állami monopóliumának oldásaként a települési önkormányzatoknak is biztosított adóztatási lehetőség a fejlett államok adó- és önkormányzati rendszereinek általános jellemzője. Azonban a *gyakorlatban* alkalmazott konkrét megoldásokban és a témával foglalkozó *szakirodalom* által javasolt elméleti módszerekben már lényeges különbségek figyelhetők meg. Ezt meggyőzően bizonyítja az értekezésben feldolgozott ilyen tárgyú bel- és külföldi szakirodalom és az egyes államok által alkalmazott technikák mennyisége, az egymástól különböző nézetek, megoldások viszonylag nagy száma.

A mintegy 230 oldalas értekezés a helyi adóztatás *elméleti alapjait*, a gyakorlatban is alkalmazott *nemzetközi megoldásait*, a helyi adók *adórendszeren és önkormányzati költségvetésen* belül betöltött szerepét, a helyi adók elvileg lehetséges és ténylegesen is alkalmazásra kerülő *különböző típusait*, valamint a rájuk vonatkozó hazai *alkotmánybírósági gyakorlatot* vizsgálja.

Az önkormányzatok általi adóztatás külhoni modelljeit és az eddig alkalmazott hazai megoldásokat csak külön-külön és mindössze egy-egy rövidebb időszakra vonatkozóan dolgozta fel eddig a magyar közjogtudomány. Az önálló települési adóztatás elvi és alkotmányos szempontokra is tekintettel lévő, nem közgazdasági, hanem jogi szemléletű átfogó elemzésére szintén nem került még sor hazánkban. A dolgozat ezeknek a hiányoknak a pótlását is *célozza* azon túlmenően, hogy a belőle levonható elméleti következtetések mellett hozzájáruljon az éppen reformok előtt álló helyi adóztatásra vonatkozó joganyag jövőbeni átalakításához is.

A kutatás célja alapvetően nem új elméletek kidolgozása, nem forradalmian új gondolatok kifejtése volt, hanem az önkormányzati adóztatás *elméleti hátterének* a rendszerezett megfogalmazása, néhány *új típusú pénzügyi fogalom* (adóerőképesség, értékalapú ingatlanadózás) bemutatása illetve elemzése, valamint a *jelenlegi szabályozás gyengeségeire* történő figyelem felhívás, bízva abban, hogy ezekkel hozzá tud járulni az önkormányzati adóztatással és a széles értelemben vett önkormányzati pénzügyekkel kapcsolatos jogtudományi gondolkodás előmozdításához is.

Az értekezés a fenti kiindulópontok figyelembevételével – a bevezető és összegző gondolatokat is magába foglalva - nyolc részre tagolódik. Az Első Részben a *kutatási téma körülhatárolása és kiválasztásának indokolása* történik. A Második rész egyrészt nem csak az adójogi, hanem a szélesebb értelemben vett *önkormányzati pénzügyek elméletét* vizsgálja, másrészt pedig a kialakult *tipikus helyi adóztatási modellek* (francia, német, angol, skandináv) és azok aktuális megvalósulási formáinak bemutatását kísérli meg. A Harmadik Rész a helyi adóztatás *magyar történetét* tekinti át az 1867-es Kiegyezéstől, a szocialista tanácsrendszer idején alkalmazott megoldásokon keresztül egészen a jelenleg hatályos 1990-es szabályozásunk bevezetéséig. A Negyedik Rész az önkormányzati adóknak *az adórendszeren belüli helyével*, a helyi adórendszerrel szemben támasztott *elméleti követelményekkel* és az egyes befizetési kötelezettségek helyi adóként való *elvi alkalmasságára* vonatkozó nézetekkel foglalkozik. Az Ötödik rész a helyi adók *önkormányzati költségvetésben* betöltött szerepét tekinti át, kitérve néhány egyéb (megosztott adók, költségvetési támogatások, stb.) helyi költségvetési forrásra is. A dolgozat Hatodik Része egyrészt a *Helyi Önkormányzatok Európai Chartájának* pénzügyekre vonatkozó rendelkezéseit és azok hazai megvalósulását mutatja be, másrészt pedig a helyi adókra vonatkozó *1990-es hazai szabályozás általános jellemzőivel* és az egyes helyi adónemek főbb ismérveivel foglalkozik, azoknak az utóbbi 15 évben végbement lényegesebb változásaira is utalva. Ennek a résznek a végén a létező helyi adóink kritikus ismertetésén túlmenően megfogalmazásra kerül egy *konkrét javaslat* is az alkalmazandó önkormányzati adóinkra, az „*ideális*” *helyi adórendszerre*. Az értekezés Hetedik része *tematikus módon* mutatja be a helyi adókkal kapcsolatos magyar *Alkotmánybírósági és rendes bírósági gyakorlatot*, külön is kiemelve a helyi

adóztatásunk alkotmánnyal való konformitását megerősítő határozatot. A rövid összefoglaló Nyolcadik Rész a dolgozat egyes fontosabb megállapításaira utal.

II.

A kutatás módszerei és a felhasznált források

A kitűzött célok és a kutatási feladat a vizsgálat módszereit eleve determinálták. A korszerű helyi adóztatási elvek, módszerek meghatározásához mindenképpen szükségesnek tűnt visszanyúlni a gyökerekhez. A legtöbb tudományos munka tárgyának bemutatásakor - még akkor is, ha nem kifejezetten összehasonlító jogi dolgozatról van szó - át szokta tekinteni a hazánknak (is) példát mutató fejlett nyugat-európai jogrendszerek szabályait, az ott érvényesülő tendenciákat, nézeteket. Ugyanez a *történeti módszer* alkalmazása jellemző erre a munkára is, azzal, hogy a modellértékű európai megoldások mellett – különleges jellegük miatt – röviden kitér az USA-ban és Ausztráliában alkalmazott megoldások ismertetésére is.

Mivel az önkormányzati adóztatás esetében olyasvalamiről van szó, amelyet a szovjet típusú államrendszer előtt adórendszerünk már hosszú időn át ismert, bizonyára nem érdektelen ezeket a közvetett *hazai történeti* előzményeket sem áttekinteni. E közvetett történeti előzményeket a dolgozat III. fejezete mutatja be.

Jogrendszerünk alapvető szabályai egy „alkotmányos forradalom” nyomán, a legalitás, a törvényesség elvét mindvégig szem előtt tartva jöttek illetve jönnek létre a korábbi, úgynevezett szocialista jognak a rendszerváltoztatáskor megkezdett fokról fokra történő átalakításával. Nem volt kivétel ez alól az önkormányzati rendszer, az önkormányzatok működési feltételeinek gazdasági biztosítása és a helyi adórendszerre vonatkozó szabályozás sem. Ha pedig nem kivételek, akkor ezek közvetlen *szocialista történeti előzményeinek* is komoly haszna lehet a ma hatályos rendszer meg- vagy felismerésében. E közvetlen történeti előzményeket szintén a dolgozat III. Részében találhatjuk meg.

Az önkormányzati adóztatásról írni azonban nem is annyira egyszerű dolog. Sem dogmatikai, elvi alapjai, sem a gyakorlatban is alkalmazásra kerülő megoldásai nem egysíkúak. Ennek a sokszínű elméleti és gyakorlati háttérnek az *összehasonlító- és elemző* bemutatásán túlmenően megvizsgálásra kerül a hatályos helyi adóztatási rendszerünk alkotmányos szabályozáson belüli helye is. Ennek keretében *összevetésre* kerülnek Alkotmányunk és Önkormányzatokról szóló törvényünk helyi pénzügyek egészére vonatkozó normái a Helyi Önkormányzatok Európai Chartájának pénzügyi jellegű rendelkezéseivel. Megvilágításra kerül, hogy mennyiben felel meg a hazai szabályozás a Charta által megkívánt minimális standardnak, és az is, hogy a formai megfelelésen túlmenően tartalmi szempontból miként lehet és kell értékelni a hatályos magyar szabályozást.

A kutatás során alkalmazott *történeti, összehasonlító, elemző illetve dogmatikai módszerekben* rejlő lehetőségek segítettek a helyi adóztatás intézményének értelmezésében, sajátosságainak tisztázásában.

A dolgozat, mivel valaha tételes jogilag és működésileg létezett modelleket is bemutat, egyaránt koncentrálna a *tudományos forrásokra* és a *már nem hatályos jog* szabályaira. Emellett a most élő szabályozások is ismertetésre kerülnek, ami miatt a rájuk vonatkozó *friss elméleti fejtegetések* és a *hatályos normák* is a vizsgálódások tárgyát képezik.

III.

Az értekezés főbb megállapításai, eredményei

1. Az önkormányzati pénzügyek szempontjából minden államban, így nálunk is *a központi szerepet az országgyűlés tölti be*. A parlament nemcsak az állami feladatok decentralizációjáért felel, hanem a helyi önkormányzatok működéséhez szükséges alapvető feltételek megteremtéséért is. Olyan finanszírozási és támogatási rendszert kell bevezetnie, működtetnie, amely egyrészt az önkormányzatok számára *makroszinten* is és az egyes települések szintjén, azaz *mikroszinten* is a feladataik ellátásához elegendő

pénzeszközöket biztosít, méghozzá olyan módon, hogy a támogatások döntően *előre kiszámíthatóak és nyíltak* legyenek és a helyi önkormányzatok közötti pénzügyi különbségek lehetséges *kiegyenlítését* is megvalósítsa egyúttal. A politikai hatalom decentralizálása feltételezi, hogy a finanszírozás tekintélyes része *a települések saját bevételeiből* (adók, díjak) történik. A központi kormányzatok ellenállási tendenciát mutatnak a korlátlan helyi adóztatás bevezetésével kapcsolatban, inkább a központi (állami) támogatásokat részesítik előnyben. Megfigyelhető, hogy a politikai hatalom decentralizálása és az *adószedési jogok decentralizálása* szoros kapcsolatban állnak egymással.

2. Az államháztartás az országok többségében többszintű, vertikálisan tagolt. Ez a tagoltság elvileg kétféle lehet. A két lehetőség nagyrészt az alkotmányos berendezkedéstől, a politikai rendszer jellegétől függ. Az *egyik lehetőség* a központosítás, a koncentrálttság, amely lényegében a központi állami költségvetés dominanciáján alapul és amelyben a vertikum alsóbb szintjeinek a funkciója a végrehajtás. *A másik megoldás* a decentralizáció, ahol a vertikum alsóbb szintjei érdemi költségvetési önállósággal rendelkeznek. A decentralizáció elvére épülő szisztéma olyan közkiadási rendszer, ahol az országon belül a(z) (adó)bevételeket előteremtő hatalmi jogosítványok a különböző kormányzati szintek között megosztásra kerülnek. Az ezt vizsgáló elméletek először az USA-ban jelentek meg, ami miatt *fiskális decentralizációnak* illetve *fiskális föderalizmusnak* is nevezik ezeket a nézeteket.
3. Az önkormányzati adóztatás tipikus útjait megvizsgálva látható, hogy *a helyi adóztatás jelentősége nem azzal függ össze*, hogy unitárius vagy pedig föderatív berendezkedésű államról van szó, ez sokkal inkább a történelmi gyökerek, az adott állam közigazgatási, pénzügyi rendszerének hagyományai által meghatározott. A *föderatív* államokban általában nagyobb az önkormányzatok pénzügyi mozgástere és adóztatási joga, de mint az ausztrál példa is mutatja, ez sem abszolutizálható. Sőt az *unitárius* államok (például Svédország) esetében is megfigyelhető az önálló helyi adóztatás markáns jelenléte, ami egyébként ott a nemzetközileg ritkaságnak minősülő önálló helyi jövedelemadóztatást jelenti.

Korlátozottan érvényesül már csak az a felfogás, hogy a fiskális szempontból legfontosabb adóbevételek (személyi jövedelemadó, társasági adó, jövedéki adó, forgalmi adó) csak az államot illethetik meg, mivel az utóbbi időkben már *az önkormányzatok is részesednek ezekből* (gondoljunk a német önkormányzatok forgalmi adó és az alkotmányból is levezethető jövedelemadó részesedésére vagy a svéd önkormányzatok jövedelemadóztatására).

A helyi adórendszerek tradicionális elemei, *a vagyonadók* kapcsán jól látható, hogy fiskális jelentőségük visszaszorulóban van, fennmaradásuknak a történeti gyökereken (USA és Franciaország) túlmenően a stabilitásuk, jó tervezhetőségük (Nagy-Britannia) az alapvető indoka.

4. *Megdőlt az a korábbi vélemény, hogy az önkormányzati adók csak, mint csekély bevételt eredményező adók funkcionálnak.* A helyi adókból származó bevételek ma már sok államon belül *az önkormányzati költségvetések egyre növekvő hányadát* teszik ki. Ez azonban egy új problémát hozott magával, nevezetesen *az önkormányzatok közötti igen jelentős pénzügyi különbségeket*, ami a központi hatalomnak, az államnak jelent egy olyan új feladatot, amelynek keretében gondoskodnia kell a települések közötti megfelelő *pénzügyi kiegyenlítési mechanizmusok* alkalmazásáról. Ez tükröződik többek között az „*adóerőképesség*” intézményének hazai szabályozásában is.
5. A második világháború előtti magyar önkormányzati rendszer két fő önkormányzati típusra, a *községekre* (kisközség, nagyközség, rendezett tanácsú város) és az ún. *törvényhatóságokra* (vármegye, törvényhatósági jogú város) tagolódott. Az önkormányzatok finanszírozási szabályai nem általánosan, hanem *önkormányzat-specifikusan* kerültek megállapításra. Az önálló adóztatási joggal rendelkező községek bevételeinek mintegy 40 %-a származott ezekből az adókból. A *községi adók* részben *önálló*, részben pedig községi *pótadó* formájában kerültek beszedésre. A rendszer egyik sajátossága az volt, hogy a *pótadók mértéke nem volt korlátozva*, azok meghaladhatták a pótlékolt állami egyenes adók nagyságát is. Pótadókat főként az egyenes, kivételesen pedig a közvetett adókra vonatkozóan lehetett alkalmazni. A megyei városok ezeken kívül még – kormányzati engedély mellett -

jogosultak voltak *új helyi adónemek, önálló városi adók* bevezetésére is, bár erre csak nagyon ritkán került sor.

6. A szocialista tanácsrendszer időszaka (1950-1990) maga is differenciált volt. Az 1950-es, 1960-as évekre az volt a jellemző, hogy a tanácsok *semmiféle* önálló adóztatási joggal vagy pénzügyi önállósággal nem rendelkeztek. A klasszikus kiadásorientált szabályozási rendszer reformja a 70-es és 80-as években kezdődött meg, de ezek ellenére *sem* beszélhettünk ekkor még helyi pénzügyi önállóságról vagy önálló adóztatási jogról. A tanácsok tehát önálló adónem megállapítására *nem kaptak* felhatalmazást, volt azonban néhány olyan bevételi forma (pl. ebadó, telekadó), amelyek összegeinek megállapítása és az adó esetleges elengedése a helyi szervek hatáskörébe tartozott. Emellett – sajátos formaként – felsőbb jogszabály (tvr) lehetőséget biztosított a településfejlesztési hozzájárulás (TEHO) elnevezésű kötelezettség tanácsi bevezetésére, de csak abban az esetben, ha a helyi lakosok népszavazás keretében ehhez *előzetesen* hozzájárultak. Ezeken túlmenően az egyéb helyi adófajták esetében a helyi tanácsok pusztán a központi akarat végrehajtói voltak, nem rendelkeztek tehát önálló adóztatási jogosítvánnyal.
7. Az adórendszer *országspecifikus* fogalom, az egyes államok eltérő adórendszerei az eltérő gazdasági és történelmi fejlődésük következményei. A nem egységes mai modern adórendszereknek viszont *mindenütt jellegzetes elemei a helyi adók*, amelyek a XX. század fordulója körül képviselték a legnagyobb hányadot a települési költségvetésekben. Ezután egy centralizációs időszakot követően a jóléti államok megjelenésével az államháztartási kiadások rohamosan növekedtek, amivel párhuzamosan szembetűnően fokozódtak a településekre háruló terhek is. A növekvő finanszírozási igényeket egyre nagyobb mértékben maguk az önkormányzatok kellett állják, ami a helyi adók általános alkalmazását eredményezte.
Kidolgozásra kerültek az elmélet (Popitz, Musgrave, Messere) által *a helyi adórendszerrel kapcsolatos követelmények*, amelyek a helyi adók elemzése kapcsán a dolgozatban továbbiakkal is (például a települések közötti bevételi különbségek mérséklése miatt a helyi adóknál lineáris adómértéket célszerű

alkalmazni és kerülni kell a progresszív központi adókhoz kapcsolódó helyi pótagásokat, miként a különböző kedvezmények, mentességek biztosítását is) kiegészítésre kerültek. Látni kell, hogy egyetlen helyi adó sem teljesíti a valóságban a követelmények mindegyikét, mégis, jobb híján, a helyi adók egymással jól összehangolt rendszere egy kielégítő, az elvárásoknak is nagyban megfelelő végeredményhez vezethet.

8. Az egyes adótípusok helyi adóként való alkalmasságát vizsgálva megállapítható, hogy az alanyok teherviselő képességére tekintettel nem lévő *fejadó* jellegű befizetés mint egyedüli helyi adó nem javasolható, legfeljebb más, fiskális szempontból jelentékenyebb adó kiegészítéseként. A forgalmi típusú adókat elemezve látható, hogy az Uniós államokban az ezt tiltó szabályok miatt nincs lehetőség arra, hogy az államot megillető általános forgalmi adó mellett egy *második összefázisú forgalmi adót* vezessenek be önkormányzati adóként. Ezekkel szemben alkalmazhatóak és javasoltak is helyi adóként, mégpedig a helyi adóztatás központi elemeként, mind a *vagyoni* (ingatlan) adók, mind pedig a *jövedelemadók*.
9. Az önkormányzatok *államháztartáson belüli súlyát* és a települések *pénzügyi önállóságát* vizsgálva az állapítható meg, hogy ezek a pénzügyi kategóriák egymással *fordított arányban* állnak. Azaz minél nagyobb az önkormányzati szféra államháztartáson belüli részaránya, annál kevésbé önfinanszírozóak az önkormányzatok, és fordítva, minél kisebb az államháztartáson belüli arányuk, annál inkább önfinanszírozóak vagyis kevésbé támogatás függőek. Azokban az országokban, ahol hazánkhoz hasonlóan az önkormányzatok számára lehetővé van téve a *deficites működés*, a helyi szint költségvetési rendszere alapvetően befolyásolhatja a központi kormányzati, állami stabilizációs gazdaság- és pénzügypolitikát. Ezért az államok különböző előírásokkal keretek között tartják a helyi költségvetési hiányokat.
10. Az önkormányzati öngazgatási jog szerves része az *önkormányzati pénzügyi önállóság*, amelynek központi eleme az önkormányzatok *önálló adóztatási joga*. Az önkormányzatok önálló adóztatási jogából értelemszerűen következik a tényleges pénzügyi lehetőségeik közötti *különbségek* kialakulása, amit aztán az államnak kell tompítani egy olyan *pénzügyi*

kiegyenlítési rendszer működtetésével, amely a csekély adóbevételekkel rendelkező települések számára is biztosítja a kötelező feladataik ellátásához szükséges pénzeszközöket.

Az önkormányzati gazdálkodás szuverenitása alapvetően két dologtól függ: *egyrészt* attól, hogy a *bevételek* (legyen az helyi adókból származó bevétel, különböző formájú állami támogatás, megosztott adó, stb.) *milyen biztonsággal* képződnek, *másrészt* attól, hogy a rendelkezésre álló források felett az önkormányzatok *milyen szabadságfokkal* rendelkezhetnek.

Az önkormányzati gazdálkodás és költségvetések kiszámíthatóvá tétele szempontjából hazánkban az egyik legfontosabb feladat az lenne, hogy a helyi szintre juttatott *állami támogatások és megosztott adók GDP-hez viszonyított éves keretét és elosztásának szabályait törvényileg előre szabályozzák*, valamint, hogy a helyi költségvetéseket azáltal erősítsék meg, hogy a helyi adóbevételek növelése céljából a helyi adóalapokat, a helyi adóztatás mozgásterét szélesítik.

11. A *Helyi Önkormányzatok Európai Chartája* pénzügyekkel foglalkozó rendelkezéseit vizsgálva megállapítható, hogy a települési pénzügyekre és adóztatásra vonatkozó *hazai szabályaink* megfelelnek a Charta – nem túlzottan nagy - elvárásainak. A formai megfelelésen túl azonban sokkal fontosabb az, hogy maguk a normáink mennyiben járulnak hozzá az önkormányzatok pénzügyi önállóságához, a gazdálkodásuk kiszámíthatóságához. Ezeket elemezve azonban az konstatálható, hogy *az önkormányzataink kiszolgáltattak a mindenkori állami fiskális politikának*, mivel a vonatkozó alkotmányos és egyéb előírások csak olyan megfogalmazásokat használnak (pl. „megfelelő saját bevétel” és „arányban álló állami támogatás”), amelyekből nem vezethető le konkrét önkormányzati igény a kötelezően ellátandó feladataik állami finanszírozási szabályira vonatkozóan.

12. Az erősödő helyi adóztatás nálunk is azzal a következménnyel járt, hogy *megnőttek az önkormányzataink közötti pénzügyi különbségek*. Ezt hazánkban úgy próbálták meg tompítani, hogy 1999-től bevezetésre került az önkormányzati finanszírozási rendbe az ún. „*adóerőképesség*” intézménye. Minden település adóerejét az egy főre jutó tényleges Szja és a kalkulált

iparüzési adóbevételeinek az összege adja. Ezt követően az így kialakult mutatószám alapján dől el, hogy az egyes önkormányzatok az általánosan felül még további támogatásokat is kapnak („szegény” települések) vagy pedig még az egyébként őket megillető dotációk egy részét is elveszítik („jómódú” települések). Ezzel a korábbi „feladat—alapú” mellett megjelent egy „bevétel-alapú” finanszírozási módszer is, amit a Htv. egyik alapelvének (a helyi adók nagysága nem befolyásolhatja az önkormányzati támogatások mértékét) hatályon kívül helyezése tett lehetővé, de ami szakmai körökben több mint aggályos volt.

13. A hatályos helyi adóink elemzése kapcsán megállapítható, hogy azok *egyrészt* a helyi adóztatással kapcsolatos követelmények közül soknak nem felelnek meg, *másrészt* pedig az egyes tételes jogi szabályaink is pontosításra szorulnak még. A hibákat illetve azok jelentős részét kiküszöbölendő *a dolgozat javaslatot tesz egy új alapokon álló önkormányzati adórendszer kiépítésére*, amely magába foglalja a csak értékalapon adóztatható ingatlanok (építmények és telkek), a vállalkozások nyeresége, a turisták, valamint a belföldi gépjárművek egy gyökeresen új, értékalapon álló adóztatást is, amely a regisztrációs adó megszüntetését követően e fizetendő adót is magába olvaszthatná.
14. Helyi adózási szabályaink *megfelelnek az Európai Unió* helyi adóztatásra vonatkozó, nem nagyszámú előírásainak. Ennek érdekében nem sokban kellett a hazai szabályokat módosítani, hiszen csak az adókedvezmények és az adómentességek területén kellett azokat a közösségi normákhoz igazítani, mivel ezek az Unióban a vállalkozói versenyt torzító és ezért tiltott állami támogatásnak minősülnek.
15. Külön is kiemelendő az *Alkotmánybíróság szerepe* a hazai önkormányzati adóztatás, adójogalkotás fejlődése illetve fejlesztése tekintetében. A taláros testület maradandót alkotott mind *a helyi adóztatás alkotmányos alapjai*, mind pedig *egyes stratégiai kérdései* (az adóalanyiság, az adó tárgya, az adókedvezmények, az adómentességek, az adóerőképesség szabályai és az adótöbbszörözés tilalma) kapcsán hozott határozataival. Ezekkel mára elérte,

hogy az adójogot is alkotó önkormányzataink számára az alkotmánynak is mindenben megfelelő „jogalkotási segédanyag” áll rendelkezésre.

16.Összefoglalva megállapítható, hogy a *politikai* értelemben biztosított önkormányzati önállóság tényleg csak akkor teljesedhet ki, ha az *gazdaságilag is* megfelelően alá van támasztva. Ez utóbbihoz pedig vitán felül állóan az egyik legjobb eszköz *a települések önálló helyi adóztatási jogának a biztosítása*. Azonban nem elegendő pusztán az, hogy az állam az adóztatás monopóliumáról lemondva az önkormányzatok részére is biztosítja az önálló adókivetés lehetőségét, szükséges az is, hogy ezt az önkormányzati alapjogot olyan *tartalommal* töltsse ki a hatályos adójogi szabályozás, amely *valós bázisát* képes adni az önkormányzatok gazdasági megalapozásának és pénzügyi önállóságának. Ennek a megteremtése érdekében hazánkban is van még bőven tennivaló.

IV.

Az értekezés eredményeinek hasznosíthatósága

Véleményem szerint az értekezésben rendszerezett önkormányzati adóztatási elvek illetve követelmények, az alkalmazható egyes helyi adónemek előnyeinek-hátrányainak összefoglalása és egy „ideális”-nak tekintett helyi adórendszer elemeinek ismertetése mind felhasználhatóak a helyi adóinkra vonatkozó *törvényi szabályozás küszöbön álló reformjához*.

A helyi adókra vonatkozó kétlépcsős szabályozásból adódóan ugyanígy hasznosíthatóak az adórendelet-alkotásra feljogosított *önkormányzatok folyamatos jogalkotási tevékenységéhez* is.

Azonban nem csak a jogalkotás, hanem az *adójogi jogalkalmazás*, azaz az önkormányzati adóhatóságok és az adózók számára is sok hasznos gyakorlati információt adhat ez a munka.

Az *egyetemi oktatás* keretében a disszertációban foglaltak hasznosítása a Pénzügyi Jog főkollégium keretében történhet meg.

A dolgozat *több adójogi problémát* (értékalapú ingatlanadózás, értékalapú gépjárműadózás, a lakások „kiegészítő” helyiségei utáni ingatlanadózás alóli

mentesség) érint illetve *új oldalról közelít meg*. Ezek az eredmények, javaslatok a felvetett problémák továbbgondolásán keresztül az *adójogi kutatásokban* is szerepet kaphatnak.

V.

Az értekezés tárgykörében megjelent publikációk

- Az önkormányzati /helyi/ adók rendszere Németországban.
Pénzügyi Szemle, XXXVII. évf. 1993/1. 33-50. p.
- A német alkotmány pénzügyekre vonatkozó előírásai.
Jogtudományi közlöny, 1993. 2. sz. 50-61. p.
- Helyi adóinkról kritikusan
Délmagyarország, 1993. december 14. és 15-i számaiban
- Adóerőképeség - mint a pénzügyi jog új kategóriája
Collega, 2000/12. szám 69-70. p.
- Eladósodás és pénzügyi önállóság a települési önkormányzatoknál
Acta Jur. et Pol. Tom. LXII., Fasc. 11. 1-26. p.
- Az önkormányzati pénzügyek hazai történetének adójogi megközelítése
Acta Jur. et Pol. Tom. LXIII. Fasc. 11. 1-31. p.